Les retenues à la source
(Version 2005)

Chapitre 9 - Les avances

On dénombre trois types d'avances : l'avance de 10% sur certaines importations de produits de consommation (section 1), l'avance sur les ventes locales des sociétés totalement exportatrices (section 2) et l'avance de 25% sur les bénéfices des sociétés fiscalement transparences (section 3).

Section 1. L'avance de 10% sur certaines importations de produits de consommation

L'impôt sur le revenu des personnes physiques et l'impôt sur les sociétés font l'objet d'une avance au titre des importations des produits de consommation, figurant à la liste du décret n° 96-500 du 25 mars 1996, au taux de 10% de la valeur en douane des produits, majorée des impôts et droits exigibles.

§ 1. Redevables de l'avance de 10%

L'avance est due par toute personne soumise à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés au titre des produits importés pour la mise à la consommation y compris les opérateurs économiques bénéficiaires d'agrément de magasin de vente sous douane (free-shops).

Les personnes qui sont en dehors du champ d'application de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés ou qui en sont exonérées ne sont pas soumises au paiement de l'avance de 10%.

En conséquence, l'avance ne s'applique pas notamment aux importations effectuées par :

- L'Etat ;
- Les collectivités locales ;
- Les établissements publics à caractère administratif (lycées, universités, ...) ;
- Les missions diplomatiques ;
- Les associations régies par la loi n° 59-154 du 7 novembre 1959 ;
- Les entreprises totalement exportatrices régies par le code d'incitations aux investissements et les entreprises installées dans les parcs d'activités économiques.

Néanmoins, selon la doctrine administrative, l'avance de 10% s'applique aux importations faites par les particuliers, c'est-à-dire les personnes physiques qui n'exercent pas une activité commerciale à titre professionnel lorsque l'opération d'importation revêt un caractère commercial au regard de la législation douanière.

§ 2. Assiette de l'avance de 10%

L'avance est liquidée au taux de 10% sur la base de la valeur en douane des produits, majorée de l'ensemble des impôts, droits et taxes y afférents (droits de douane, droit compensateur provisoire, droit de consommation, taxe sur la valeur ajoutée, redevance de prestations douanières...).

Exemple 1 : (marchandises destinées à la mise à la consommation avec paiement total ou partiel des droits et taxes)

Soit un commerçant en gros qui importe 20 produits de consommation (TVA 18% majorée de 25%) d'une valeur en douane de 300 D l'unité. Dans ce cas, les impôts, droits et taxes ainsi que l'avance sont fixés comme suit :

- valeur en douane : 300 D x 20 =	6.000 D,000
- droits de douane : 6.000 D x 43% =	2.580 D,000
- taxe sur la valeur ajoutée : (6.000 D + 2.580 D) x 22,5% =	1.930 D,500
- redevance de prestations douanières : (2.580 D + 1.930 D,500) x 3% =	135 D,315

- total impôts, droits et taxes : 2.580 D + 1.930 D,500 + 135 D,315 = 4.645 D,815

Avance au taux de 10% : (6.000 D + 4.645 D,815) x 10% = 1.064 D,582

Exemple 2 : (produits admis en entrepôts fictifs des magasins de vente sous douane)

Reprenons l'exemple 1 avec l'hypothèse que l'importation ait été effectuée par une entreprise bénéficiaire d'agrément de magasin de vente sous douane (free-shops) ; dans ce cas l'avance de 10% sera calculée comme suit :

- valeur des produits	6.000 D,000
- droits et taxes (régime suspensif)	0 D
- redevance de prestations douanières (minimum de 5 D)	5 D
- assiette de l'avance	6.005 D,000
- avance au taux de 10%	600 D,500

§ 3. Sort de l'avance

L'avance payée au cours d'une année est déductible, dans les mêmes conditions que la retenue à la source, des acomptes provisionnels dus au titre de l'année de son paiement. En cas d'excédent non imputé sur le premier acompte, il est reportable successivement sur les deuxième et troisième acomptes et éventuellement sur l'impôt sur le revenu ou sur l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'année de son paiement.

Lorsque l'impôt annuel n'est pas suffisant pour que l'imputation puisse être intégralement opérée, le reliquat non imputé peut, au choix de l'entreprise, soit continuer à s'imputer sur les acomptes provisionnels dus ultérieurement et éventuellement sur l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés, ou bien faire l'objet d'une restitution sur demande.

§ 4. Sanction

Le recouvrement de l'avance sur importation, la constatation des infractions et le contentieux y afférents s'effectuent comme en matière de droit de douane.

§ 5. Liste des produits de consommation soumis à l'avance de 10% à l'importation

La liste des produits de consommation soumis à l'avance de 10% à l'importation est fixée par le décret n° 96-500 du 25 mars 1996.

Section 2. L'avance sur les ventes locales des entreprises totalement exportatrices

§ 1. Champ d'application

Aux termes de l'article 16 du code d'incitations aux investissements, les entreprises totalement exportatrices peuvent être autorisées à effectuer des ventes ou des prestations de service en Tunisie portant sur une partie de leur propre production dans la limite générale de 30% du chiffre d'affaires à l'exportation départ usine et en hors taxes réalisé durant l'année calendaire précédente.

Les entreprises agricoles sont aussi autorisées à écouler 30% de leur production sur le marché local sans perdre leur statut d'entreprises totalement exportatrices.

Néanmoins, l'article 33 de la loi de finances n° 2000-98 du 25 décembre 2000 ajoute que les ventes des entreprises totalement exportatrices de leurs déchets aux entreprises autorisées par le ministère chargé de l'environnement pour l'exercice des activités de valorisation et de recyclage ne sont pas prises en considération pour la détermination du taux maximum susvisé.

Les bénéfices provenant de ces ventes ne sont pas, aussi, soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés.

§ 2. Procédure et avance de 2,5%

À l'exception des produits agricoles et de pêche commercialisés sur le marché local et des ventes des déchets aux entreprises autorisées par le ministère chargé de l'environnement pour l'exercice des

activités de valorisation et de recyclage, les produits manufacturés et les prestations de services dont l'écoulement sur le marché local est autorisé sont soumis aux procédures et à la réglementation du commerce extérieur et au paiement des droits de douane et autres taxes à l'importation.

Ces ventes donnent lieu, lors du paiement des droits de douane, au paiement d'une avance au titre de l'impôt dû sur les revenus des personnes physiques ou sur les sociétés de 2,5% du chiffre d'affaires global commercialisé localement c'est-à-dire tous droits et taxes compris.

§ 3. Sort de l'avance de 2,5%

L'avance de 2,5% est imputable sur l'impôt dû au titre de la quote-part des ventes locales. Lorsque les activités sont déficitaires, l'avance de 2,5% est restituable sur demande faite selon la procédure ordinaire.

Exemple : Soit une société industrielle totalement exportatrice qui réalise en N un chiffre d'affaires global égal à 200.000 D dont 5% sur le marché local.

Les produits écoulés localement sont soumis à un droit de douane de 20% et la TVA au taux de 18%.

Supposons que les ventes locales aient été effectuées dans les conditions prévues par le décret n° 97-308 du 3 février 1997 fixant les pourcentages des ventes locales des entreprises totalement exportatrices et leur mode de calcul.

Hypothèse 1 : Bénéfice fiscal 30.000 D

Dans ce cas, le calcul de l'IS sera effectué comme suit :

- Bénéfice global =	30.000 D
- Bénéfice provenant des ventes locales (5% x 30.000 D) =	1.500 D
- Bénéfice imposable =	1.500 D
- IS dû (35% x 1.500 D) =	525 D
- Minimum d'impôt : (5% x 200.000 D) x 0,5% =	50 D
Le minimum d'impôt étant inférieur à l'IS dû, il y a lieu de retenir	525 D
- Retenue à la source déjà acquittée :	
2,5% x [10.000 D + 2.000 D + 2.160 D + 124,800 D] =	357,120 D
<u>Détail des calculs</u>	
Droits de douane : 10.000 D x 20% =	2.000 D
TVA : [10.000 D + 2.000 D] x 18% =	2.160 D
Redevance de prestations douanières : [2.000 D + 2.160 D] x 3% =	124,800 D
À payer : 525 D - 357,120 D =	167,880 D

Hypothèse 2 : Bénéfice fiscal 10.000 D

Les calculs sont les suivants :

- Bénéfice global =	10.000 D
- Quote-part locale =	500 D
- IS dû =	175 D
- Minimum d'impôt : (200.000 D x 5%) x 0,5% =	50 D
- IS retenu =	175 D
A déduire : avance 2,5% =	357,120 D
- Excédent =	182,120 D

Cet excédent est remboursable sur demande.

Hypothèse 3 : Résultat déficitaire

- Minimum d'impôt sur activité locale =	50 D
- À déduire : avance 2,5% =	357,120 D
Excédent restituable sur demande =	307,120 D

Section 3. Le régime des avances des sociétés soumises au régime de la transparence fiscale

Les associés, membres et coparticipants (personnes physiques ou personnes morales) des :

- sociétés en non collectif,
- sociétés de fait,
- sociétés en commandite simple,
- associations ou sociétés en participation,
- sociétés civiles qui ne revêtent pas en fait les caractéristiques de sociétés de capitaux,
- les groupements d'intérêt économique,
- les fonds communs de créances,

sont personnellement soumis à l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou à l'impôt sur les sociétés, selon le cas, pour la part des bénéfices sociaux correspondant à leurs droits dans la société ayant une exploitation en Tunisie.

Lesdites sociétés, à l'exclusion des fonds communs de créances, sont soumises au paiement d'une avance de 25% due sur les bénéfices réalisés au titre de l'année précédente.

La retenue à la source supportée par le fonds commun de créances au titre des revenus de capitaux mobiliers est imputable sur la retenue à la source exigible sur les revenus qu'il paie aux copropriétaires. Les retenues à la source supportées par les autres sociétés fiscalement transparentes sont imputables sur l'avance de 25% qu'elles doivent sur leur bénéfice.

§ 1. Personnes soumises au paiement de l'avance de 25%

L'avance de 25% est due par les sociétés de personnes et assimilées à savoir :

- les sociétés en nom collectif,
- les sociétés de fait,
- les sociétés en commandite simple,
- les associations en participation,
- les groupements d'intérêt économique,
- et les sociétés civiles qui ne revêtent pas en fait les caractéristiques des sociétés de capitaux.

§ 2. Base de calcul de l'avance, délai de versement et sort de l'avance

a) Base de calcul de l'avance

L'avance due par les sociétés de personnes au taux de 25% est calculée sur la base des bénéfices fiscaux réalisés par la société en question au titre de l'année précédente.

b) Délai de paiement de l'avance

La déclaration de l'avance et son paiement doivent avoir lieu en même temps que le dépôt de la déclaration annuelle des bénéfices, soit au plus tard le 25 mars de chaque année ou dans les 25 premiers jours du troisième mois qui suit la date de clôture de l'exercice si celui-ci ne coïncide pas avec l'année civile.

c) Sort de l'avance chez l'associé

L'avance dûment justifiée, est imputable sur les acomptes provisionnels et sur l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés dus personnellement par les associés au prorata de leurs parts dans le capital de la société.

En cas d'excédent non imputé, il peut faire l'objet soit d'un report sur les acomptes provisionnels et sur l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés dus par les associés ultérieurement. Il peut également faire l'objet d'une restitution sur demande et conformément à la législation en vigueur.

d) Imputation des retenues à la source et avances subies par la société fiscalement transparente sur l'avance de 25% qu'elle doit sur ses bénéfices fiscaux

Aux termes de l'article 54 de la loi de finances n° 2002-101 du 1er décembre 2002, les retenues à la source subies par les sociétés fiscalement transparentes (au titre des honoraires, commissions, courtages, revenus de capitaux mobiliers,...) ainsi que l'avance de 10% au titre des importations de

produits de consommation, viennent en déduction de l'avance de 25% due sur leur bénéfice fiscal.
Ces retenues et avances peuvent faire l'objet de restitution en cas d'excédent non imputé sur l'avance de 25% ou être imputé au niveau de la société sur l'avance dont elle serait redevable au titre des années ultérieures.